



MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

“Tesis: Contabilidad y Auditoria Ambiental”



USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR

Autor: Orlando Sabrina

DNI.: 29.985.141

Tutor: Vargas Carlos

Mayo 2010

Índice.

Introducción y objetivos.	1
Contabilidad ambiental	
Antecedentes de la contabilidad ambiental.	2
Definición de contabilidad ambiental.	4
Finalidad.	7
Sistemas medioambientales o de gestión ambiental.	10
Fases de implementación del sistema medioambiental.	13
Indicadores del sistema medioambiental.	15
Principios y criterios de actuación.	19
Elaboración de informe que manifieste la situación ambiental. Costos y Beneficios.	21
Marco Normativo. Ámbito Nacional. Ámbito Internacional. Tendencia Mundial.	25
Costos ambientales.	30
Inversiones ambientales.	31
Activos ambientales.	32
Contingencias de ganancias..	35
Pasivos ambientales.	35
Pasivos contingentes	36



Gastos medioambientales.	39
Auditoria Ambiental	
Aspectos Introductorios.	42
Definición de auditoria ambiental.	42
Objetivos.	44
Tipos de auditoria.	47
Clasificaciones.	48
Marco Normativo.	52
El auditor. Formación y experiencia. Calidad y competencia profesional.	
Auditor Líder.	67
Proceso de Auditoria. Evaluación de control interno.	71
Plan de Trabajo. Activos ambientales. Pasivos ambientales.	
Contingencias. Preparación de informe de auditoria.	74
Rol del Contador en el cuidado, la protección y preservación	
Del medio ambiente.	79
Conclusión.	81
Bibliografía.	84
Anexos.	



Introducción y objetivos.

El presente trabajo tendrá como objetivo principal investigar sobre un tema que está comenzando a adquirir la importancia que merece.

En nuestra actividad como profesionales y durante el desarrollo de nuestra carrera universitaria hemos trabajado sobre una serie de áreas o ramas complementarias de la contabilidad, como ser la contabilidad agrícola, forestal, etc.

En los últimos años se ha logrado un interés particular respecto de la conservación y protección del medio ambiente como consecuencia de que los desechos causados por las industrias en sus procesos productivos han provocado grandes pérdidas naturales y amenazado el futuro de la población. Debido a esto, ha surgido un concepto interesante de analizar desde el punto de vista de nuestra profesión, “Contabilidad ambiental y auditoria ambiental” también llamada “Contabilidad Verde”. Nuestra responsabilidad ante la sociedad, producto de nuestra profesión, nos obliga de cierto modo a poseer los conocimientos suficientes para hacer frente a éste problema, a través del reflejo adecuado en los Estados Contables del potencial impacto derivado del incumplimiento de normativas locales o internacionales, brindar conocimiento del problema y de los efectos a la empresa, ofrecer un asesoramiento propicio de posibles alternativas de solución, y primordialmente informar a la sociedad sobre el grado de sacrificio ambiental a la que está expuesta debido a sus actuaciones. Por éste motivo, a través de la profundización del tema, intentaré exponer la importancia que merece la inclusión en los Estados Contables del tema ambiental, a fin de que, el lector tome conciencia de ello y entre todos, nos enfoquemos hacia un objetivo en común, **“Disponibilidad de información ambiental confiable, oportuna y pública”**

Contabilidad ambiental

Antecedentes de la Contabilidad ambiental.

Por medio de estudios realizados se derrumbó la imagen que se poseía de los antiguos habitantes de la Tierra en relación al grado elevado de conciencia y cuidado de la naturaleza. Sólo pocas culturas actuaban de ese modo, demostrando su veneración por la misma.

En los inicios de la década del 70', se dio origen al concepto de "Desarrollo Sostenible", reemplazando el término de ecodesarrollo. A pesar de varios conflictos surgidos por la ambigüedad que representaba el mismo, los economistas lograron minimizarlos poniendo énfasis en el refrán *"El desarrollo que satisface las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer las suyas"*.

En 1992, 105 países aprobaron la declaración de Río sobre el Medio ambiente y el desarrollo y se comprometieron a integrar los *principios* de desarrollo sostenible en sus actividades:

- Todo aquel el contamine debe pagar.
- Piensa globalmente, actúa localmente.
- Solidaridad intra- inter generacional
- El medio ambiente es parte de un conjunto sistémico interdependiente.
- Integración.
- Incertidumbre/ Precaución
- Redefinición de la relación sociedad- medio ambiente
- Equilibrio en la gestión ambiental y económica.
- Erradicación de la pobreza/ comercio justo
- No transferencia de impactos.
- Evitar desastres natural
- La auditoria ambiental de sus actividades (consumo de energía)



- El consentimiento del tema ambiental como centro de otros aspectos como ser educación, desarrollo, vivienda, etc.
- Promover acciones para que se implemente la mejor práctica ambiental.
- Ubicar un criterio ambiental como centro de los problemas de planeación, impacto ambiental y otros asuntos.

De ésta manera se dio comienzo a una agenda para ser desarrollada en el siglo XXI la cuál establecía los objetivos y la forma en que serían alcanzados. Dicha agenda (Agenda XXI) abarca objetivos económicos, sociales y ambientales y la eficiencia en el uso de los recursos con el fin de satisfacer las necesidades presentes sin comprometer el bienestar de las futuras. Éstos objetivos consisten en el progreso social, protección del medio ambiente y crecimiento económico.

En las últimas décadas se hizo más notorio el impacto negativo que el hombre ha venido produciendo a través de diversas acciones, entre ellas la mala utilización de los recursos naturales, el ejercicio de la actividad industrial, etc., ocasionando de ésta manera catástrofes naturales que atentan contra la extinción de la humanidad

Últimamente se está tomando conciencia de la importancia de la naturaleza para la vida del hombre y cómo ciertos actos de éste contribuyen al deterioro de la misma debido al uso inconsciente e incontrolable del medio ambiente. Por lo cuál se viene trabajando sobre ésta problemática buscando mecanismos que impliquen su superación.

Las compañías, como consumidores de recursos naturales, se vieron obligadas a replantear su proceso de producción, tal vez incurriendo en costos nuevos o elaborando nuevas estructuras, surgiendo así el término de Contabilidad ambiental, cuyo objetivo principal es la concientización al empresario de los posibles impactos que podría ocasionar la actividad de su empresa, lo cuál se facilitaría si el Estado interviniera haciendo uso de su poder estableciendo normas de orden fiscal, multas, sanciones, etc.

Con la búsqueda de información, se descubrió que en países desarrollados la Contabilidad ya se ha relacionado con aspectos medioambientales, como ser en Alemania,



Escocia, España, EEUU, donde temas como éste surgen y diversas organizaciones participan activamente.

En pocos años, en Norteamérica, la contabilidad ambiental ha pasado a tener un rol creciente en la población. Contadores han comenzado a involucrarse más asumiendo esa responsabilidad social por la contaminación y por el cuidado ambiental de las empresas.

Conforme a lo expuesto, puedo decir, que la contabilidad ambiental tiene un futuro importante y no trascendente, para lo cuál como profesionales debemos estar preparados e informados de toda materia que se relacione.

Contabilidad ambiental: Definiciones. Usuarios. Intereses específicos de cada usuario. Indicadores. Principios generales y criterios de actuación.

¿Qué es la Contabilidad ambiental?

La fuerte conexión entre la ecología y la contabilidad, se vio plasmada a través de la problemática medioambiental presentada en las empresas. El objetivo de la Contabilidad de medir, registrar, brindar información fidedigna, informar hechos económicos, aplicado al marco ambiental, demuestra su estrecha vinculación. Por eso, al momento de enfrentar la problemática del creciente deterioro del medio ambiente, no podemos dejar de lado a la Contabilidad, convirtiéndose la misma en imprescindible, ya que intenta satisfacer la necesidad de informar los daños causados al medio ambiente y las acciones preventivas necesarias para evitarlos.

Paula D` Onofrio, en “ El balance social y los informes sobre responsabilidad social empresarial” reconoce la influencia de la empresa en la comunidad, ya sea como generadora de empleo o porque influye en el entorno. Es por eso que considera de vital importancia poder contar con información que permita evaluar su desempeño en el ambiente donde opera.



Otros autores sostienen que esta realidad lleva a la sociedad a demandar que las empresas incorporen en su gestión el objetivo de preservación del entorno social y ambiental en el que operan, y ello se refleja en la obligación en la que se ven las empresas de integrar las variables medioambientales en sus procesos de gestión. Se llega por esta vía al establecimiento de sistemas de gestión medioambiental y al establecimiento de políticas medioambientales.

Además, plantean que, derivado de estos sistemas y políticas medioambientales surge la necesidad de establecer sistemas de información medioambiental, tanto para la colaboración en la gestión interna de la compañía como para satisfacer las demandas informativas de agentes sociales externos. Todas estas informaciones y técnicas conformarían la Contabilidad Ambiental.

“La Contabilidad Ambiental es la rama de la Contabilidad Social a través de la cual se intenta dar respuestas a las demandas internas y externas de información relacionadas con los efectos que sobre el entorno tienen las actividades de las empresas”. (Suárez Kimura, 2001, 13)

Luego del análisis de varias definiciones de diversos autores, puedo definir a la *Contabilidad ambiental como un proceso que facilita las decisiones directivas en materia ambiental por medio de sistemas, instrumentos, análisis de datos, que le permiten a la empresa comunicar su actuación ambiental a lo largo del tiempo.*

Entre sus objetivos primordiales se encuentran:

- La comunicación y reconocimiento de los efectos negativos medioambientales en la práctica contable convencional.
- Establecer mecanismos para el cumplimiento de las normas legales.
- La identificación separada de los costos e ingresos al medio ambiente dentro de los sistemas contables convencionales.



- Brinda información detallada a la alta dirección para toma de decisiones en la fijación de políticas y estrategias sociales.
- Permitir mostrar la contribución de la empresa al desarrollo humano del país.
- Desarrollar nuevos sistemas de información para aprovechar beneficios medioambientales.
- Permitir racionalizar los recursos sociales con los que cuenta la empresa evaluando la efectividad de dichos recursos.

El logro de éstos objetivos merece la participación y compromiso de todos y cada uno de los grupos de intereses quienes poseen la responsabilidad de ejercer presión ante las esferas del poder.

El desarrollo de los puntos anteriores nos ha servido para dejar en claro la importancia de que las empresas asuman un papel social activo.

Una de las maneras en que las empresas pueden manifestar este compromiso con la sociedad es brindando información sobre todas aquellas actividades que llevan a cabo que, de una forma u otra, tienen un impacto en el medio ambiente. Estos datos son suministrados por fuentes internas (procedentes del sistema contable, del sistema productivo, del sistema de compras, del sistema de relaciones laborales) o por fuentes externas (informes legislativos, científicos, clientes, consumidores, instituciones académicas, etc).

Según el estudio efectuado por la Dra. Luisa Fronti de García, en el Instituto de Investigaciones Contables (1998-2000), en varios países del mundo, las grandes empresas ya incluyen en sus Estados Contables de publicación información sobre diversas cuestiones con implicancia ambiental. Esta información puede aparecer expresada en sus memorias, en las notas a los Estados Contables e, incluso, en el cuerpo principal del informe, por medio de la utilización de determinadas cuentas patrimoniales y de resultados.



En la Argentina algunas empresas han comenzado a imitarlas. Este hecho se ve reflejando en que, en los últimos años, una mayor cantidad de empresas han comenzado a difundir más y mejor información sobre su conducta ambiental.

Podemos decir que la información ambiental que los diferentes entes suministran en sus Estados Contables se refieren generalmente a: activos ambientales (bienes de uso ambientales, llave ambiental), pasivos ambientales ciertos, pasivos ambientales contingentes, contingencias ambientales (de ganancia o de pérdida), multas ambientales y costos ambientales, los cuales ser tratados más adelante.

La situación medioambiental de las empresas argentinas, en lo que respecta a la difusión de información se ha ido incrementando en los últimos años. Hace sólo unos años, era imprescindible recurrir a las propias empresas para obtener algún indicio de su comportamiento ambiental; ya que en aquella época casi ninguna empresa incluía información medioambiental en sus estados contables.

Con el transcurso del tiempo el marco legal ambiental (con su correspondiente reglamentación) que se ha ido construyendo en Argentina y la demanda de los diferentes usuarios por conocer la conducta ambiental de las empresas con las que interactúan, han determinado que cada vez sean más las compañías que incluyen cuestiones medioambientales en sus informes anuales.

¿Cuál es su finalidad?. El por qué de la Contabilidad ambiental.

La dirección de una empresa posee principalmente tres tipos de motivaciones:

- Razones de gestión interna: Implementación de una gestión ambiental y su posterior control y monitoreo.
- Exigencias legales: La presencia de normativas, sanciones ante el incumplimiento pueden obligar a los directivos a controlar sus riesgos ambientales.



- Presiones de los partícipes: Demandas internas y externas como ser trabajadores, accionistas, clientes, inversores, bancos, aseguradoras, etc.

Es primordial que la dirección posea conciencia de la importancia de contar con un sistema de información de la contabilidad financiera. El mismo puede aportar información sobre los siguientes aspectos que contribuyen al logro de los objetivos:

- Conocer si la empresa cumple o no con la legislación ambiental vigente.
- Proporcionar información para toma de decisiones gerenciales y fijación de políticas.
- Comprobar la evolución de la actuación ambiental de la empresa a través del tiempo e identificar tendencias.
- Detectar áreas críticas y aspectos ambientales significativos.
- Identificar oportunidades que permitan la obtención de beneficios ambientales.
- Conocer si se ha logrado el cumplimiento de los objetivos ambientales fijados.
- Identificar oportunidades que permitan la obtención de ventajas competitivas.
- Obtención de información para hacer frente a los requerimientos de los partícipes.

Cuando hacemos referencia a los partícipes, incluimos a todos aquellos que de una manera u otra están involucrados en la vida de la empresa. Como ser los directivos, los trabajadores, los accionistas, los clientes, proveedores, inversores, bancos, vecinos, administraciones públicas, organizaciones ecologistas, etc. Cada partícipe posee un interés específico con relación a la actuación ambiental de la empresa que no implica la coincidencia con los intereses de la dirección de la compañía.

La empresa puede conocer los intereses de cada partícipe a través de la realización de reuniones, realización de encuestas, realización de estudios de mercado, análisis de la legislación, comunicaciones directas con los vecinos, obtención de información a partir de los medios de comunicación, etc.



Participe	Principales intereses
Trabajadores	Garantía de empleo. Salarios. Orgullo y sentimiento de dignidad. Salud y seguridad en el lugar de trabajo.
Vecinos y comunidad local	Riesgos de salud. Ruidos. Olores. Vertidos a los suelos, agua o aire. Conocimiento de la actividad de la empresa. Riesgos de accidente.
Clientes y proveedores	Calidad de los productos. Precios. Seguridad de los productos. Garantía de los productos.
Administraciones públicas	Cumplimiento de la legislación. Accidentes y denuncias. Consumo de recursos. Evidencia de que la empresa cumple sus compromisos ambientales.
Financieros, inversores y accionistas.	Resultados financieros. Información sobre responsabilidades u obligaciones legales y respecto a terceros. Costes ambientales y su gestión. Inversiones ambientales. Ventajas comerciales relacionadas con la Gestión ambiental. Coste del incumplimiento legal.
Organizaciones ecologistas	Información ambiental en el ámbito de la planta y del barrio. Impacto en los ecosistemas. Impacto ambiental del producto o servicio.

Fundación Forum Ambiental, "Contabilidad ambiental: Medida, Evaluación y comunicación de la actuación ambiental de la empresa, Barcelona (1999) Pag 10